



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vaslui



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56 Vaslui, jud. Vaslui
Tel : + 0235 316141, 0235 314143
Fax : + 0235 317067
e-mail : admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

DECIZIA nr. 57/30.06.2011
privind soluționarea contestației formulate
S.C. R. S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. V. sub nr. ../30.05.2011

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V. (D.G.F.P. V.) a primit spre soluționare contestația nr. ../30.05.2011 formulată de S.C. R. S.R.L. CUI RO .., NRC J37../1991 cu sediul în municipiul V., str. Ș. cel M. nr. .., județul V.. împotriva deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr../08.04.2011 (în fapt nr. ../08.04.2011) și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. ../08.04.2011 emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului V.i-Activitatea de Inspecție fiscală V.-Biroul Inspecție Fiscală 3.

Obiectul contestației îl constituie **suma de .. lei** din care:

- **suma de .. lei – taxă pe valoarea adăugată ;**
- **suma de .. lei –dobânzi(majorări) de întârziere;**
- **suma de .. lei – impozit pe profit;**
- **suma de .. lei – dobânzi(majorări) de întârziere- impozit pe profit.**

Contestația semnată și purtând amprenta ștampilei S.C. R. S.R.L. a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207, alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în data de 30.05.2011 la D.G.F.P. V. sub nr. . decizia de impunere nr. ../04.2011 fiindu-i comunicată prin publicare pe site-ul M.F.P. în data de 05.05.2011, conform procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr. ../05.05.2011.

Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. V., organul emitent al actelor administrativ fiscale contestate a completat dosarul cauzei și l-a înaintat spre soluționare Compartimentului Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. V., împreună cu referatul nr. ../07.06.2011 cu propuneri de soluționare a contestației prin care precizează că nu s-a formulat plângere penală și se propune respingerea contestației ca neîntemeiată.

În cauză fiind îndeplinite dispozițiile art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. S. C. R. SRL cu sediul în V., strada S. cel M., nr. .., scara .., ap. .., prin administrator I. V., a formulat contestația împotriva Raportului de inspecție Fiscală, încheiat la 08.04.2011, înregistrat sub nr. ../08.04.2011 și comunicat la data de 5 mai 2011, prin publicitate, cat si împotriva deciziei de impunere nr. ../8.04.2011 (nr. ../08.04.2011) solicitând anularea parțială a celor doua acte ca netemeinice si esentialmente nelegale, din următoarele motive:

1. Prin modul in care au procedat inca de la declansarea controlului cat si pe parcursul efectuării acestuia, in stabilirea situației de fapt fiscale a societatii ca si prin măsurile luate si motivarea in fapt si in drept a acestor masuri, organele fiscale, ne

aflam in prezenta unui control fiscal tendentios, efectuat la comanda, dirijat, cu vadita tenta abuziva, având ca scop principal dezorganizarea activitatii societatii si aducerea acesteia in incapacitate de plata.

Conduita abuziva ca si scopul tendentios al controlului s-a observat din chiar momentul declansarii controlului, astfel prin adresa .. din 19 februarie 2010 perioada supusa controlului a fost stabilita de la inceput ca vizand activitatea societatii pe o perioada de 5 ani, desi art 98 lit c) din OG nr. 92/2003 prevede ca perioada supusa controlului este de 3 ani, putand fi extinsa la o perioada de 5 ani in anumite conditii.

Tot abuziva este si luarea masurii de suspendare a controlului pentru efectuarea unor verificari încrucișate. Desi masura suspendarii controlului este prevazuta de lege, aceasta ca și verificările încrucișate trebuie să fie limitate in timp pentru a se incadra in cadrul unei durate de timp rezonabile.

In speta se poate constata pe de o parte, ca aceste verificari încrucișate au durat exagerat de mult, in raport cu complexitatea problemelor supuse verificarii, iar pe de alta parte, dupa primirea proceselor verbale de verificare încrucisată inspectorii fiscali au mentinut nejustificat masura suspendarii inspecției.

In seria abuzurilor comise de organele fiscale se încadrează si instituirea masurii sechestrului asigurator si a poprii asiguratorii prin dispozitiile nr. .. din 13 decembrie 2010 măsuri asiguratorii ridicate la data de 6 ianuarie 2011 tot fara o temeinica motivare.

Desi la data reluarii inspecției fiscale, suspendata in data de 21 iulie 2010, verificarea pe linie de TVA era terminată inspectorii fiscali au reluat verificarile pe linie de TVA.

Pe parcursul controlului inspectorii fiscali nu au respectat intelegerea avuta initial, conform careia controlul urma a se efectua la sediul societatii, solicitand sa li se puna la dispozitie acte si sa le fie predate la sediul A F P V..., incalcand procedurile de lucru neincheind procese – verbale de predare preluare a documentelor societatii, unele din ele in original, ceea ce le-a permis ca la sfarsitul controlului sa nu mai restituie toate documentele puse la dispozitie de către societate incalcand art 54.1 din normele de aplicare a codului de procedura fiscala, care stabilesc ce terebuie sa cuprinda dovada de returnare a documentelor.

Intrebarile puse de inspectorii fiscali, si la care reprezentantul societatii a raspuns prin nota explicativa, au fost tendentioase, unele din ele neavând legatura cu cele retinute in final in raportul de inspecție fiscala. Desi au dorit sa stie unde sunt amplasate obiectivele pe care le-au executat sau la care au executat lucrari S.C. A. SRL si B., inspectorii fiscali nu au verificat existenta acestor lucrari in teren.

Desi li s-a explicat care era folosinta utilajelor cumparate de S.C. R.SRL de la S.C. A. SRL si vandute la S.C. P. SRL N., cat si scopul pentru care a fost cumparat combustibilul de la S.C. A. SRL, inspectorii fiscali nu au dorit sa se pronunte asupra necesitatii acestor achizitii fata de specificul activitatii societății.

Folosirea deciziei nr. V a ICCJ in motivarea concluziilor si masurilor luate pentru operatiuni comerciale consumate anterior datei de 30 octombrie 2007 apare ca fiind abuziva mai ales că aceasta decizie se bazeaza pe prevederile Codului Fiscal valabile pana la data de 31.XII.2006 inclusiv, care au fost abrogate (prevederile de la art 145 alin. (8) litera a si b) incepand cu data de 1 ianuarie 2007 abrogate prin intrarea in vigoare a Legii nr. 343/2006, privind modificarea Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Inspectorii fiscali dau putere absoluta deciziei nr. V a ICCJ fara a tine cont ca oricat ar fi de clare motivarile aduse acestei decizii, nici Inalta Curte de Casatie si Justitie nu poate modifica prevederile legale și nici nu poate adauga la lege.

Daca Decizia nr. V a ICCJ are putere absoluta, stabilind ca taxa pe valoare adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabilă la impozitul pe profit in situatia in care documentele justificative a unor activitati comerciale, inregistrate in contabilitate si prezentate organelor de control nu conțin sau nu

furnizeaza toate informatiile prevăzute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuării operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA ar trebui ca organele fiscale sa-si limiteze verificarile la cercetarea facturilor si a actelor contabile, nefiind obligati sa efectueze activitățile prevăzute expres de art. 49 din Codul de procedura fiscala, pentru stabilirea starii de fapt fiscale a agentului economic.

Insasi legiuitorul desi stabileste care sunt datele obligatorii pe care trebuie sa le conțină o factura, nu prevede ca in lipsa unora din aceste date factura ar fi lovita de nulitate absoluta, lasand deschisa comerciantului posibilitatea de a dovedi realitatea operatiunii prin alte probe admise de lege. A recunoaste ca decizia nr. V a ICCJ are putere absoluta, in baza acesteia inspectorii fiscali putand inlatura orice factura care nu cuprinde datele prevăzute in mod obligatoriu de formularul tipizat, ar insemna sa ducem formalismul la extrem si sa lipsim de conținut prevederile codului fiscal si a codului de procedura fiscala care stabilesc activitatile pe care controlorul fiscal le poate desfasura pentru a stabili situatia de fapt fiscala a agentului economic supus controlului.

Daca legiuitorul ar fi intentionat sa lase organelor fiscale puterea de a decide asupra vaborii probatorii a actelor si faptelor de comert, pentru care se solicita deducerea TVA si a cheltuielilor, ar fi insemnat ca prevederile art 49 din codul de procedura fiscala sa fie abrogate, nemaigasindu-și justificare.

In consecinta, organele fiscale nu pot fara a depasi competenta si a da loc la arbitrariu, sa refuze verificarea la fata locului sau efectuarea unor expertize de specialitate pentru a stabili corespondenta dintre datele si faptele consemnate in actele juridice prezentate de comerciant și situatia din teren. Deasemenea nu se poate refuza comerciantului dreptul de a prezenta organelor fiscale documentul reconstituit in cazul in care l-a pierdut. Efectuarea unor cercetari la fata locului ca si efectuarea unor expertize de specialitate este obligatorie în cazul S.C. R. SRL mai ales că perioada supusa controlului este lunga, iar cea mai mare parte din lucrarile care fac obiectul facturilor neluate in calcul de organele fiscale exista in materialitatea lor.

De altfel Curtea de Justitie Europeana a decis că art 18 alin. 1 si art. 22 alin. 3 din Directiva a sasea stabileste pentru statele membre sa considere drept document justificativ nu numai originalul facturii ci orice document care tine loc de factura si indeplineste criteriile stabilite de statul in cauza. Aceste texte confera statelor membre prerogative de a solicita prezentarea facturii originale pentru a stabili taxa de rambursat, precum si posibilitatea atunci cand o persoana nu mai detine factura originala, de a administra alte mijloace de proba care sa indice faptul ca tranzactia pentru care se solicita deducerea a avut loc in realitate.

3. Tendinta abuziva a controlului s-a concretizat si prin modul in care organele fiscale au procedat la comunicarea Raportului de inspectie fiscala.

Actele administrativ fiscale au fost comunicate, după ce initial au fost transmise prin posta cu confirmare de primire dar au fost returnate cu mențiunea „destinatar necunoscut la domiciliu”, prin publicitate, fără ca organul de inspectie fiscală sa observe ca factorul postal nu a respectat procedurile privind comunicarea actelor juridice către persoane juridice.

4. Conform art.106.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, Raportul de inspectie fiscala cuprinde printre altele ca parte componenta Procesele-verbale de control încrucișat, daca aceste activitati au avut loc.

In speta, se constata ca in mod abuziv, incalcand prevederile legale inspectorii fiscali, desi fac referire in cuprinsul Raportului de control fiscal, la Procesele verbale de control încrucișat, citand din aceste acte pasajele pe care le-au considerat edificatoare in sustinerea concluziilor formulate, nu le depune la Raportul de control fiscal final si nu le comunica societății.

Prin acest mod abuziv de a proceda, inspectorii fiscali au cautat sa ascunda o parte din constatarile si concluziile cuprinse in procesele verbale de verificare încrucișata, concluzii care le infirmau nu numai concluziile si masurile luate și in mare

parte, demonstau ca agentii fiscali din alte judete abordeaza in mod cu totul diferit aceleasi problematici, ajungand la concluzii diametral opuse.

Cu referire stricta la cele retinute prin Raportul de control fiscal nr. ../8.04.2011, contestatoarea arată că nu este de acord cu concluziile si masurile dispuse de inspectorii fiscali, in ceea ce priveste TVA deductibila, si recalcularea impozitului pe profit, prin neluarea in considerare a unor cheltuieli, solicitand anulara partiala a actului contestat si pe cale de consecinta si a deciziei luate, privind următoarele operatiuni comerciale, concretizate in facturile fiscale, prezentate detaliat in raport.

A. Echipa de inspectie fiscala a considerat că S.C. R. SRL nu are drept sa deducă taxa pe valoarea adăugată in suma de .. lei aferentă facturilor emise de S.C. R. I. SRL N., pentru „prestari servicii conform contract” in suma de .. lei inclusiv TVA, retinand ca executantul prestatiilor „servicii de catering si cursuri de specializare pentru servicii in pensiuni turistice” nu a emis la sfarsitul perioadei de scolarizare documente care sa ateste calificarea, nici rapoarte de lucru, si procese-verbale sau alte materiale corespunzatoare din care sa reiasa ca serviciile au fost efectiv prestate, conform art. 21 alin. (4) litera m) din Legea nr. 571/2003, coroborat cu art 48 din HG nr. 44/2004, cat si fata de imprejurarea ca facturile in baza carora s-a dedus TVA nu conțin toate informatiile prevăzute de art. 155 alin. 5, asa cum prevede art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Concluzia la care au ajuns inspectorii fiscali ca si masura dispusa cu privire la TVA aferent facturilor emise de S.C. R. I.I SRL N.este netemeinica si nelegala; inspectorii fiscali constata ca operatiunile comerciale intre cei doi agenti economici s-au derulat in baza unui contract, retin ca facturile emise de prestator au fost inregistrate în evidenta contabilă a S.C. R. SRL, imprejurarea ca societatea prestatoare nu si-a onorat integral obligatiile rezultand din contract nu este de natura a duce la anulara operatiunilor de deducere a TVA daja platit de S.C. R..

Așadar, masura dispusă de organele fiscale nu-și gaseste justificare legala, oricand prestatorul poate face dovada efectuării serviciilor la executarea carora s-a obligat, inclusiv prin prezentarea unor contracte cu firme sau persoane abilitate sa tina astfel de cursuri, prezentând diplome de absolvire și inscriindu-le in cartile de munca ale persoanelor care au urmat cursurile. Inscrierea mentiunii absolvirii cursurilor de specializare era obligatia prestatorului si trebuia urmarita in special de ITM P. N., unde au fost predate cărțile de munca a acestor persoane.

In ceea ce priveste motivarea data masurii luate, privind faptul ca facturie nu pot fi luate in considerare deoarece nu conțin toate informatiile prevăzute la art.155 alin.(5) asa cum prevede art 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind codul fiscal, nu pot fi incidente in speta din motivele expuse la punctul 2.

B. Retin inspectorii fiscali ca intre SC R. SRL in calitate de beneficiar si S.C. B. SRL, in baza contractului din 15 ianuarie 2009, au fost derulate o serie de operatiuni comerciale, care au fost facturate de prestator, inregistrate în evidenta contabilă si pentru care s-au intocmit situatii de lucrări.

Consemnarea in raportul de inspectie fiscala a faptului ca „nu exista toate documentele de incasare privind tranzactiile efectuate cu clientul S.C. R. SRL, iar cele existente sunt chitanțe de casierie” apare ca fiind tendentioasa, neavând legatura cu problematica in discutie.

Aplicand corect prevederile legale, echipa de inspectie a dispus verificarea încrucișata prin DGFP B.si Garda Financiara -Comisariatul General, pentru furnizorii societatii verificate aflatii in raza lor de competenta, în vederea stabilirii realitatii si legalitatii operatiunilor înscrise în documente si a provenientei bunurilor folosite la executarea lucrarilor la S.C. R. SRL.

Retin inspectorii fiscali ca furnizorii de materialele pentru S.C. B. SRL, S.C. O. C. SRL . S.C. V. C. SRL si S.C. A. P. SRL B. nu au recunoscut ca ar fi avut relatii comerciale cu S.C. B. SRL, iar S.C. V. I. SRL Bu. arata ca „documentele solicitate a fi verificate nu apartin S.C. V. I. SRL B..”

In acelasi timp se arata in raportul de control ca, având în vedere faptul ca furnizorii de materiale nu confirma livrarea acestora către S.C. B.t, si nu recunosc actele (facturile) ca apartinandu-le, in conformitate cu RIF nr. ../23 august 2010, se mentioneaza ca „relatiile comerciale intre aceasti furnizori si S.C. B. B. nu sunt operatiuni reale in fapt, asa cum sunt definite la art. 2 litera f) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, ele sunt operatiuni fictive.”

Concluzia la care au ajuns inspectorii fiscali este fara baza legala si fara fundament in realitatea obiectiva deoarece acestia nu pot face abstractie de situatia existenta in teren. In speta inspectorii fiscali nu au verificat daca lucrarile facturate de S.C. B. SRL au fost executate efectiv, daca exista in teren ca atare ceea ce ar demonstra că facturarea acestora nu este o operatiune fictiva.

Totodata imprejurarea ca furnizorii materialelor inscrise in actele prezentate de S.C. B. nu recunosc actele sau ca au avut relatii comerciale cu aceasta societate nu poate duce automat la inlaturarea puterii probatorii a facturilor, atata timp cat lucrarile exista in teren, iar furnizorii puteau foarte usor folosi documente false la livrare, in situatia in care vindeau marfuri avute plus in gestiune, sau a caror provenienta nu o puteau justifica cu acte legale. Intr-o atare situatie buna credinta a cumparatorului nu poate fi anihilata, printr-o simpla negare facuta de furnizor, retinuta ca proba absoluta de inspectorii fiscali.

Enumerand facturile emise de S.C. B. SRL si platite de S.C. R. SRL, inspectorii fiscali, retin, in mod netemeinic și nelegal ca aceste facturi „nu au fost completate cu respectarea prevederilor art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, neavând înscrise toate informatiile prevăzute de acest articol situatie in care aceste documente nu indeplinesc calitatea de document justificativ ce poate fi inregistrat in contabilitate conform prevederilor art 6 alin. 1 dn Legea nr. 82/1991” însă comerciantul poate prezenta alte probe prin care dovedeste existenta in realitate a acestor operatiuni comerciale.

Exemplificand pentru fiecare factura în parte lipsurile constatate inspectorii fiscali retin ca:

- facturile inregistrate în evidența S.C. R. SRL nu sunt insotite de situații de lucrări, dar deficianta retinuta nu poate duce automat la inlaturarea valorii probante a facturii atata timp cat lucrarile sunt executate si exista in teren. Pe de alta parte inspectorii fiscali se contrazic deoarece la pagina 6/25 din raport retin: ”s-au intocmit situații de lucrări pentru obiectivele prevăzute în contract, la raportul de control încheiat de inspectorii fiscali la S.C. B. existand anexate aceste situații de lucrări.

- devizele intocmite de S.C. B. sunt „incarcate” in mod nejustificat; adancimea de draglare a iazului nejustificat de mare, 3,4 m (deviz curatare iaz), chestiune care nu poate fi apreciata de inspectorii fiscali neavând posibilitatea de verificare factiva. Nu aveau de unde să cunoască cum arata terenul inainte de amenajare ca spatiu de parcare. Nu există prevedere legala care obliga un agent sa inscrie o cheltuiala cu un utilaj (draglina, utilaj transport marfa) dacă aceste utilaje au fost folosite cu titlu gratuit, fiind imprumutate de la o societate comerciala sau de la o persoana fizica.

Bonurile de materiale, neluate in calcul de inspectorii fiscali, sunt intocmite de furnizori si indeplinesc condițiile de acte justificative atata timp cat se dovedeste ca aceste materiale au fost folosite la executarea lucrarilor. Imprejurarea ca unitatea prestatoare nu declara prestatiile de serviciu efectuate pentru S.C. R. SRL nu poate constitui un argument in baza caruia inspectorii fiscali sa poata inlatura aceste operatiuni, care asa cum s-a retinut in raportul de control au fost inregistrate in contabilitatea S.C. R. SRL.

Concluziile la care au ajuns inspectorii fiscali, conform carora S.C. B. „nu s-a aprovizionat cu materiale in mod legal,” situatie in care acestia apreciaza ca lucrarile facturate si incasate de la S.C. R. SRL nu sunt reale, si masura luata de a nu acorda drept de deducere a TVA, aferent acestor facturi, in suma de ... lei, este abuziva, fiind

rezultatul unor aprecieri pur subiective, fara corespondent in realitatea din teren, atata timp cat lucrarile exista in fapt.

Inspectorii fiscali, conform art. 49 din Codul de procedură fiscală erau obligati să constate prin diverse metode realitatea operațiunilor și că nu este vorba de lucrări si acte fictive.

Considerand ca masurile dispuse de inspectorii fiscali sunt abuzive, fara corespondent in realitatea din teren, societatea arată că va solicita efectuarea unor expertize in constructii si a unei expertize cantabile pentru a stabili daca concluziile si masurile luate de inspectorii fiscali sunt temeinice si legale ceea ce se impune mai ales ca din Raportul de inspecție fiscală încheiat la S.C. B. și inregistrat la AFP V. sub nr. ../30.08.2010 rezulta ca factura nr. .. din 27 septembrie 2009, emisa către S.C. R. SRL, având ca obiect materiale de constructii, în valoare de .. lei, a fost mentinuta in putere si luata in considerare de inspectorii fiscali.

Atata timp cat S.C. B.. dovedeste livrarea către S.C. R.. SRL a materialelor pe care le-a folosit in executarea lucrarilor nu se poate admite ca furnizorul nu a avut aceste materiale și nu le-a folosit in executarea lucrării. In acelasi timp nu poate fi raspunzator beneficiarul materilalelor - S.C. R.. SRL- pentru faptul că S.C. B.. S.R.L. ar fi procurat aceste materiale pe cai legale sau nelegale.

In ceea ce priveste analiza, concluziile si masurile dispuse de inspectorii fiscali privind raporturile comerciale avute de S.C. R. SRL cu S.C. A. I. SRL, se retine in actul de control ca, din procesul verbal de control încrucișat nr. ../3.06.2010, reiese ca facturile emise către S.C. R. SRL au fost inregistrate in contabilitatea emitentului, facturarea facandu-se in baza contractului nr../3.06.2008.

Referitor la proveniența bunurilor livrate către S.C. R. SRL, in raportul de control se arată ca S.C. A. I.SRL a prezentat facturi de achizitie de la intern.

Desi se arata ca verificarea încrucișata la fiecare dintre furnizorii de bunuri nu s-a finalizat, „Activitatea de inspecție fiscală lasi va transmite solicitari de controale încrucișate pentru majoritatea operatiunilor de achizitie”, inspectorii fiscali au trecut la finalizarea controlui la S.C. R.SRL, retinand in raportul de control care face obiectul prezentei contestatii ca S.C. A. I. SRL inregistreaza facturi de achizitie, de la-S.C. E. SRL P., care emite doua facturi la 01.03.2007 si 15.03.2007 cu motorina euro și că S.C. A. SRL, nu face dovada transportului bunurilor, iar operatiunea nu a fost declarata de furnizor in declaratia 394.”

Pentru a fi luate in considerare aceste concluzii si masuri dispuse, este neaparat necesar ca inspectorii fiscali sa percizeze cine a verificat aceste operatiuni si acte, deoarece din procesul verbal de verificare încrucișata datat 3 iunie 2010 nu rezulta ca aceasta activitate ar fi fost efectuata.

Se mai arată în raport ca mijlocul de transport inscris in facturile emise către SC A. I.SRL este O1 ... inmatriculat pe firma S.C. B. SRL V. ceea ce demonstreaza ca transportul a fost efectuat cu acest mijloc auto.

Fara a se ponunta asupra puterii probatorli a actelor de livrare emise de S.C. E.SRL P. si fara a astepta rezultatul verificarilor dispuse de Activitatea de inspecție fiscală I., inspectorii fiscali trec la analiza operatiunilor comerciale si a actelor de livrare efectuate intre S.C. A. SRL ca furnizor si S.C. R.SRL ca beneficiar.

Astfel se arata ca S.C. A. SRL:

- emite către S.C. R. SRL incepand cu data de 1 martie 2007 pana la 31 martie 2007 un numar de 30 de facturi, fiecare de cate .. lei (.. L) in total .. lei, din care TVA .. lei având ca obiect „motorina euro: ”Mijlocul de transport inscris pe facturi este de asemenea 01VS UTL, lipsesc datele de identificare ale delegatului, precum si adresa cumparatorului.

- emite către S.C. R.. SRL la data de 25.05.2007 Un numar de 4 facturi, fiecare a cate .. lei (..L) in total .. lei din care TVA .. lei, având ca obiect „motorina euro”. Mijlocul de transport inscris in facturi este de asemenea 01 VS ...L, delegat I. V., lipseste de pe factura adresa cumparatorului.

- începând cu data de 04.02.2008 până la data de 01.04.2008 emite către S.C. R. SRL un număr de 10 facturi fiecare de câte .. lei(.. L) în total .. lei, din care TVA .. lei, având ca obiect „combustibil lichid ușor”. Mijlocul de transport înscris pe facturi este AUTO, nu se menționează adresa cumparatorului.

- cu factura nr. .. din 29.06.2008 S.C. A.. SRL livrează către S.C. R.. SRL „fluid agregat” în valoare de .. lei din care .. lei. Mijlocul de transport înscris pe factura este AUTO, nu este înscrisă pe factura adresa cumparatorului.

- cu factura nr. ../3/07/2008, în sumă de .. lei din care .. lei având ca obiect ”strung”; Mijlocul de transport înscris în factura este AUTO, nu este înscrisă pe factura adresa cumparatorului.

În luna mai 2007 S.C. R. SRL a înregistrat în evidența contabilă un număr de 44 facturi emise de S.C. A. SRL, reprezentând „avans conform contract nr../01.04.2007, în sumă de .. lei fiecare, în total .. lei, din care TVA .. lei. Consemnează inspectorii fiscali ca livrarea s-a făcut în baza contractului de vânzare-cumpărare nr. .. din 14.01.2007 încheiat între S.C. A. I. SRL și S.C. R. SRL, deși mai sus făceau vorbire de contractul ../01.04/2007, contract real.

Mai rețin inspectorii fiscali ca în contractul ../2007 se consemnează ca obiect al tranzacției ”Reactor BK ...SS, pret .. lei și Tanc Mixer .., pret .. lei.

Referindu-se la factura ../31 mai 2007 inspectorii fiscali rețin ca aceasta a fost stornată în cursul lunii mai 2007 și se facturează valoarea utilajelor enumerate anterior, în sumă de .. lei. Se arată expres în raportul de control „Pe această factura nu este înscris mijlocul de transport cu care s-a efectuat achiziția bunurilor și nici adresa cumparatorului”.

Se constată ca inspectorii fiscali fac referire la factura nr. ../31.05.2007 care fiind stornată nu mai este valabilă și nu la cele 44 facturi emise de S.C. A. I. SRL către S.C. R. SRL de unde rezultă, modul cel puțin confuz în care inspectorii fiscali prezintă situația de fapt.

În realitate după stornarea facturii ../3105.2007, S.C. R.. SRL a procedat la emiterea unui număr de 44 de facturi la valoarea de .. lei fiecare reprezentând avans. conf. contract ../01.04.2007, livrând utilajele prezentate anterior către S.C. P. SRL N..

Această operațiune este înregistrată în evidența contabilă a S.C. R. SRL la capitolul venituri, înregistrându-se concomitent obligațiile față de bugetul de stat, Tranzacția a fost cuprinsă și în declarația 394, deci în realitate ne aflăm în prezența unei achiziții de marfuri făcută legal: S.C. R. SRL de la S.C. A. I. SRL, marfuri revandute la S.C. P. SRL N. cu înregistrarea concomitentă către bugetul de stat.

Față de situația de fapt prezentată considerăm ca aprecierea făcută de inspectorii fiscali conform căreia achiziția acestor utilaje nu este reală este fără bază legală și abuzivă, împrejurarea că S.C. P. SRL N. nu a declarat achizițiile de la S.C. R. SRL și a fost dizolvată prin lichidare la 07.04.2010 nu poate constitui un motiv de a considera această tranzacție ca nefiind reală, mai ales că operațiunea comercială analizată a avut loc în anul 2007.

Pe facturile emise în baza contractului nr. ../2007, cu numerele de la ..la .., se înscrie „conform contractului ../01 04.2007”.

Față de existența operațiunii de stornare a facturii nr. ../2007 și de emitere a altor facturi de valori mai mici, însumând valoarea totală a contractului, se observă că datele consemnate de inspectorii fiscali în raportul de control sunt eronate.

Așa cum se dovedește, pe cele 44 de facturi se înscrie contractul nr. ../2007 care face trimitere la utilajele enumerate în contract, situație în care consemnarea făcută de inspectorii fiscali ”denumirea produselor sau serviciilor este incorectă, numărul contractului înscris în facturi fiind diferit de numărul contractului încheiat între părți, astfel ca facturile respective nu îndeplinesc condițiile prevăzute de lege” nu are corespondent în realitate aceștia făcând vorbire de alte facturi, decât cele emise în baza contractului nr../2007.

Sub motivarea ca „mijlocul de transport inregistrat pe facturi este de asemenea 01 VS-... lipsesc datele de identificare ale delegatului, precum si adresa cumparatorului, echipa de inspectie apreciaza ca pentru suma de .. societatea nu are drept de deducere, conform art 146 alin. (1) litera a) și art 155 alin. 5) din Legea nr.571/2003.

Tot in perioada 01.05.-31 05.2007 S.C. R. SRL emite 44 de facturi de cate .. lei fiecare, reprezentand „avans conform contract ../01.04.2007” si factura nr. ../31.05.2007 de stonare avans si facturare utilaje, către S. C. P.. SRL . pe care le înregistrează în evidența contabilă și le declara prin declaratia nr. 394.

Având în vedere aceste aspecte aratate mai sus organele de control apreciaza ca achizitia acestor utilaje nu este reala, astfel incat societatea nu are drept de deducere pentru suma de .. lei, conform art 146 alin (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

In luna septembrie 2008 S.C. R.SRL înregistrează în evidența contabilă factura nr. ../29.08.2008, în valoare de .. lei, din care TVA .. lei, emisa de S.C. AI.SRL, reprezentand „amenajare cale de acces parcare corp cladire C, conform contract din 3 iunie 2008 si factura ../05.09.2008, in suma de .. lei, din care TVA .. lei, emisa de S.C. A. SRL, reprezentand „amenajare cale de acces parcare corp cladire C” conform contract ../03.06.2008 si situatie de lucrari”.

Retin inspectorii fiscali ca, aceste facturi nu sunt insotite de situatii de lucrari.

Prin procesul verbal nr. ../03.06.2010 inspectorii din cadrul DGFP I., arata ca S.C. A. SRL ”nu detine utilaje, nu are personal angajat si nu a consumat materialele pentru realizarea lucrarilor.”

Societatea considera ca inspectia fiscala, fara baza legala și fara a verifica la fata locului existenta lucrarilor, a considerat că aceste lucrări nu sunt reale și astfel societatea nu are drept de deducere pentru suma de .. lei. Lipsa situatiilor de lucrari, faptul ca executantul lucrarilor nu a inteles sa intocmeasca factura pentru consumul de materiale, ca nu are personal angajat sau utilaje, nu pot constitui probe de neînlaturat care sa îndreptateacă agentii fiscali sa faca aprecieri.

Organul de control nu anexează la raportul de control procesul verbal de verificare încrucișata si mai ales declaratia administratorului S.C. A.. SRL. „desi consemneaza în raport ca „răspunsurile date de imputernicitul administratorului societății la întrebările adresare prin Nota explicativă, anexată la RIF nu elucidează aceste aspecte”.

Dacă inspectorii fiscali dadeau dovada de obiectivitate trebuiau sa faca verificarea la fata locului sau sa apeleze la experti, pentru a stabili situatia din teren.

În prezenta unor concluzii bazate pe parerea pur subiectivă a inspectorilor fiscali care „apreciaza ca aceste lucrari nu sunt reale” desi ele exista in teren conduce demonstrarea că „ne aflam in prezenta unui control comandat, dirijat, cu final anuntat.

Nu este normal și legal ca atata timp cat S.C. A. SRL si-a inregistrat in evidentele contabile facturile având ca obiect aprovizionarea cu bunurile pe care ulterior le-a livrat către S.C. R. SRL, creindu-si obligatiile fata de buget, cat timp S.C. R. SRL, la randul ei, a inregistrat operatiunile comerciale in evidentele proprii, creindu-si obligatiile fata de buget, organul de inspectie fiscala să înlature aceste operatiuni comerciale (reflectate în documentele justificative), la 3 ani de la data efectuării, fara a dispune constatarea nulitatii absolute a actelor întocmite de cei doi comercianti si fara a putea dovedi pe baze obiective fictivitatea acestor operatiuni comerciale.

S.C. A.SRL face dovada aprovizionării cu bunurile pe care le-a vandut către S.C. R. SRL. la randul ei S.C. R. SRL face dovada fie a faptului ca a folosit aceste bunuri in cadrul societatii fie le-a vandut altor parteneri, unele bunuri fiind inglobate in lucrari executate si care puteau fi verificate in fapt.

Imprejurările consemnate in Raportul de control referitoare la faptul ca majoritatea firmelor care au facturat bunuri sau au prestat servicii către S.C. R. SRL sau către S.C. A. SRL sunt in faliment, nu-i îndreptateste pe inspectorii fiscali sa aprecieze ca ne aflam in prezenta unor operatiuni comerciale care nu au avut loc in realitatea.

Este adevarat ca sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor fiscale revine agentului economic, dar aceasta obligatie trebuie sa fie considerata ca indeplinita in conditiile in care S.C. R. SRL a solicitat cercetarea la fata locului si eventual efectuarea unor expertize de specialitate, cereri care nu au fost luate in considerare.

In ceea ce priveste Impozitul pe profit, masurile dispuse de inspectia fiscală pentru perioada verificată, au la baza aceiasi motivare data de inspectorii fiscali concluziilor si masurilor luate in cazul TVA deductibil. Din Raportul de control rezulta ca cheltuielile deductibile inregistrate in contabilitatea S.C. R. SRL, nu au la baza documente justificative, potrivit legii prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune, drept pentru care in baza prevederilor art 155 din Codul fiscal, inspectorii fiscali au apreciat ca aceste facturi nu pot sta la baza justificării cheltuielilor efectuate de S.C. R.. SRL.

Astfel, inspectorii fiscal nu tin cont de prevederile legale pe care le citeaza, si pe care isi bazeaza concluziile si dispun masurile, ori, in situatia in care bunurile sau serviciile consemnate intr-o factura chiar neconținand toate datele cerute de lege, daca exista in realitate, fiind incluse in lucrari verificabile pe teren, sau intrate in gestiune, inseamna ca s-a facut dovada aprovizionării cu aceste bunuri si a folosirii acestora; decizia care priveste recalcularea impozitului pe profit prin considerarea ca nedeductibile a unor cheltuieli incluse in facturile descrise in actul de control este netemeinică si nelegală.

Imprejurarea ca furnizorii de materiale nu au inteles sa factureze c/val transportului, motiv pentru care nu au inregistrat in factura numarul mijlocului de transport, ca si neinscrierea pe factura a denumirii cumparatorului nu-i pot indreptati pe inspectorii fiscali sa concluzioneze ca aceste operatiuni comerciale sunt fictive, fără a prezinta o proba certa ca ne aflam in prezenta unor operatiuni comerciale fictive, cum s-a menționat despre operatiunile cu:

- Societatea comerciala D&M C.A. SRL B. care emite la 17.04.2007 o factura de motorina, benzina, tavan fals, moara de macinat deseuri, tablou electric si altele, in suma de .. lei, pentru care beneficiarul nu face dovada transportului, iar operatiunea nu a fost declarata de către furnizor prin declaratia nr.394.

Conform procesului verbal de verificare incrucista efectuata de DGFP București, inspectorii fiscali retin ca societatea furnizoare nu a derulat operatiuni economice, in 17.04.2007 cu S.C. A. , SRL, facturile din solicitarea de control nu fac parte din plaja de numere utilizate de către S.C. D&M C. A. SRL.

- S.C. E. SRL B.care emite in 04.02.2008 factura nr. ... cu combustibil lichid usor, in suma de .. lei (1..L) pentru care beneficiarul nu face dovada transportului, operatiunea nu a fost declarata de furnizor prin declarata 394. Factura .. cu combustibil lichid usor nu se alfa in seria si plaja de facturi folosite de către societatea furnizoare.

- S.C. M&G R. I. SRL C. care emite factura ./27.06.2008 cu „fluido agregat si strung” in suma de .. lei pentru care beneficiarul nu face dovada transportului, iar operatiunea nu a fost declarata de furnizor prin declaratia 394. Societatea furnizoare este in faliment.

Nu este permis ca inspectorii fiscali sa se foloseasca in motivarea masurilor luate decat de probe obiective care sa demonstreze inevitabil ca operatiunea comercială este fictiva. A admite contrariul ar inseamna sa inlaturam insasi esenta noțiunii de act comercial, care recunoaste actelor comerciale caracterul de act speculativ, uneori efectuat la limita prevederilor legale.

II. Pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ../08.04.2011, organele de inspectie fiscală au stabilit în sarcina S.C. R. SRL, obligațiile suplimentare în **sumă de .. lei** din care:

- **suma de .. lei – taxă pe valoarea adăugată :**
- **suma de .. lei –dobânzi(majorări) de întârziere;**

- suma de .. lei – impozit pe profit;
- suma de .. – dobânzi(majorări) de întârziere- impozit pe profit, ca urmare a următoarelor constatări fiscale:

A. Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

Motivul invocat de organul de inspecție fiscală:

1. TVA deductibilă:

- Facturile în baza cărora au fost achiziționate bunuri și servicii ce nu întrunesc calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în contabilitate conform prevederilor art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 46 alin. (1) din HG. 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Deciziei V din 15 ianuarie 2007 a Inaltei Curți de Casație și Justiție, în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și în art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, astfel:

- în cursul anului 2009 (ianuarie, februarie, mai, septembrie), societatea înregistrează în evidența contabilă facturi de la S.C. R. I. S.R.L. N. reprezentând "prestări servicii conf. contract", în suma totală de .. lei, din care TVA .. lei.

Echipa de inspecție a apreciat că S.C. R. S.R.L. nu are drept de deducere a TVA în sumă de .. lei, deoarece:

S.C. R. S.R.L. a pus la dispoziția echipei de inspecție contractul F.N./01.11.2008 încheiat cu S.C. R. I. S.R.L., al cărui obiect prevede "prestarea (executarea) de servicii de catering și cursuri de specializare pt servicii în pensiuni turistice" și de asemenea obligația prestatorului "să emită la sfârșitul perioadei de școlarizare documentele care atestă calificarea". Documentele care atestă calificarea și nici rapoartele de lucru, procese-verbale sau alte materiale corespunzătoare din care să reiasă că serviciile au fost efectiv prestate așa cum prevede art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 48 din H.G. 44/2004 privind normele de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare nu au fost prezentate la control.

Organul de inspecție fiscală mai consemnează că facturile în baza cărora s-a dedus TVA nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5), așa cum cere art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în speță adresa cumpărătorului și denumirea serviciilor prestate; S.C. R. I.S.R.L. N. nu a declarat prin Declarația 394 livrarile aferente semestrului I și II 2009, nu are în obiectul de activitate activitățile prevăzute în contract.

Având în vedere neconcordanțele între Declarațiile 394 depuse de S.C. R. S.R.L. echipa de inspecție fiscală a procedat la transmiterea de solicitări de verificare încrucișată la organele fiscale în a căror arie de competență se găsesc respectivii parteneri. Astfel, s-au transmis adrese de solicitare de verificare încrucișată la D.G.F.P. I. pentru S.C. A. I. S.R.L. și la D.G.F.P. V. pentru S.C. B. S.R.L. B..

Din procesul-verbal de control încrucișat nr. .01.06.2010, precum și din RIF nr. /30.08.2010 întocmit la S.C. B. S.R.L. reiese că facturile emise către S.C. R. S.R.L. sunt înregistrate în evidența contabilă, sunt efectuate în baza contractului din 15.01.2009. și s-au întocmit situații de lucrări pentru obiectivele prevăzute în contract. Pe de altă parte, se menționează că nu există toate documentele de încasare privind tranzacțiile efectuate cu clientul S.C. R. S.R.L., iar cele existente sunt chitanțe de casierie. și se precizează furnizorii care figurează în evidența S.C. B. S.R.L.:

- 4 societăți din B. care au emis facturi de livrare materiale de construcții către societatea din B. și

- S.C. R. S.R.L., care îi facturează „profile și ușa”.

Pentru verificarea realității și legalității operațiilor înscrise în documente și a provenienței bunurilor tranzacționate, echipa de inspecție care a efectuat verificarea fiscală la S.C. B. S.R.L. a transmis, la rândul ei, solicitări de verificare încrucișată la D.G.F.P. B. și Garda Financiară-Comisariatul General pentru furnizorii societăți verificate aflați în aria lor de competență.

Raspunsurile la aceste solicitări, menționate în RIF nr. /30.08.2010, sunt:

- Pentru S.C. O.L.C. S.R.L. B.:

„Nu a avut relații comerciale cu S.C. B. S.R.L. B., respectiv facturile cu seria OCC nr. /30.05.2009 și seria OCC nr. /16.08.2009 nu-i aparțin și nu au fost emise de societate”.

- Pentru S.C. A.P. S.R.L. B.i și S.C. V.C. S.R.L. B.i:

„Nu a derulat tranzacții comerciale cu S.C. B. S.R.L. B.”.

- Pentru S.C. VI.I. S.R.L. B.:

„Documentele solicitate să fie verificate nu aparțin S.C. V. I. S.R.L. B., nu au fost emise de aceasta”.

În RIF nr. /30.08.2010, se menționează că „relațiile comerciale între acești furnizori și S.C. B. S.R.L. B. nu sunt operațiuni reale în fapt, așa cum sunt definite la art. 2 lit. f) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, ele sunt operațiuni fictive.”

Conform art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare pentru aprecierea relațiilor comerciale dintre S.C. R. S.R.L. și S.C. B. S.R.L. a fost analizată realitatea și legalitatea operațiilor înscrise în facturile emise de S.C. B. S.R.L. B.:

- Factura seria VSCAA nr. /F.D. înregistrată în evidența contabilă a S.C. R. S.R.L. în mai 2009, reprezentând „cv. Amenajare ap. str. C. bl. ., sc., et. ., sect. . București conf. devizului”, în valoare totală de .. lei, din care TVA .. lei;

- Factura seria VSCAA nr. înregistrată în evidența contabilă a S.C. R. S.R.L. în septembrie 2009, reprezentând „zid susținere iaz”, în valoare totală de .. lei, din care TVA .. lei, plătită în septembrie 2009, cu chit. Nr.;

- Factura seria VSCAA nr. ... înregistrată în evidența contabilă a S.C. R. S.R.L. în septembrie 2009, reprezentând „curățat iaz cu draglina 2500 mp”, în valoare totală de .. lei, din care TVA .. lei; plata facturii este operată în evidența S.C. R. S.R.L. în septembrie 2009, cu chit. nr. ..;

- Factura seria VSCAA nr. ... înregistrată în evidența contabilă a S.C. R. S.R.L. în septembrie 2009, reprezentând „amenajare drum intrare-ieșire”, în valoare totală de .. lei, din care TVA .. lei; plata facturii - operată în evidența S.C. R. S.R.L. în septembrie 2009, cu chit. nr. ...

Din analiza acestor facturi s-a constatat că:

- nu au fost completate cu respectarea prevederilor art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare neavând înscrise toate informațiile cerute de acest articol și prin urmare în conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare neîndeplinind calitatea de document justificativ.

S-au constatat următoarele aspecte:

- facturile nu sunt însoțite de situații de lucrări;

- devizele nu conțin toate operațiunile corespunzătoare procesului tehnologic pentru fiecare obiectiv în parte (consum de motorină, transportul utilajului de la executant la beneficiar și retur) sau conțin operațiuni care nu sunt specifice lucrării pentru care s-a întocmit devizul):

- devizele întocmite de S.C. B. SRL sunt „încărcate” în mod nejustificat (de exemplu: adâncimea de dragare a iazului este nejustificat de mare, 3,4 m, suprafața de compactare mai mare decât rezultă în raport cu suprafața dragată, manopera avută în vedere la stabilirea contribuțiilor aferente este înscrisă în deviz pentru un număr de

salariați mult mai mare decât al salariaților angajați de S.C. B.SRL, cantitățile de materiale nu sunt reale și conform cifrelor din deviz nu se justifică (devizul pentru amenajare loc parcare), numărul de ore de funcționare al utilajelor de construcție este nejustificat de mare raportat la suprafața amenajată (deviz curățare iaz), utilajul-draglina fluvială din factura nr. ... nu se regăsește în devizul de lucrări pentru lucrarea „curățat iaz”; nu toate devizele au desfășurător (centralizator) pentru materialele necesare, în bonurile de consum materialele nu sunt detaliate; cantitatea de materiale transportate nu corespunde cu caantitatea materialelor din devizul de lucrări;

- din bilanța de verificare a S.C. B.. SRL reiese că aceasta nu a deținut și nu a închitat utilajele necesare efectuării lucrărilor înscrise în facturile către S.C. R.. SRL ;

- S.C. B.. SRL nu declară prestările de servicii către S.C. R.. SRL;

Având în vedere aspectele prezentate și faptul că S.C. B.. SRL nu s-a aprovizionat cu materiale în mod legal echipa de inspecție fiscală a apreciat că lucrările facturate către S.C. R.. SRL nu sunt reale, nu sunt realizate de S.C. B. SRL și prin urmare nu a acordat petentei dreptul de deducere a TVA aferentă în sumă de .. lei (prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare).

Din procesul - verbal de control încrucișat nr. ../03.06.2010 întocmit la S.C. A. I.SRL reiese că facturile emise către S.C. R. SRL sunt înregistrate în evidența contabilă a furnizorului. Obiectul acestor facturi îl reprezintă livrarea de bunuri (carne, brânză, piatra, nisip, motorină combustibil lichid ușor, dotări baie, Reactor BK .. SS, TANC, MTO, fluid oagregat, strung, baloți lucernă, fier beton, și prestarea de servicii „amenajare cale acces parcare”.

Prestarea serviciului „amenajare cale acces parcare” face obiectul contractului nr../03.06.2008. Nu există deviz, situațiide lucrări.

În procesul verbal de control încrucișat al D.G.F.P. I. se precizează: *“Întrucât societatea nu deține utilaje, nu are personal angajat și nu a consumat materiale pentru realizarea lucrărilor, echipa de inspecție fiscală a solicitat administratorului să elucideze aceste aspecte prin Nota explicativă din 03.06.2010, anexata la actul de control”*. Referitor la proveniența bunurilor livrate, S.C. A.I. S.R.L. a prezentat facturi de la intern, dar conform informațiilor de pe site-ul Ministerului Justiției-Oficiul Național al Registrului Comerțului, s-a constatat că majoritatea furnizorilor sunt actualmente inactivi, în întrerupere temporară a activității, etc. drept pentru care, în interesul clarificării provenienței bunurilor comercializate către S.C. R. S.R.L., Activitatea de Inspecție Fiscală Iași va transmite solicitări de controale încrucișate pentru majoritatea operatiunilor de achiziție.” Societățile de la care S.C. A. I. S.R.L. înregistrează facturi de achiziție sunt:

a) S.C. E. S.R.L. P., care emite în 01.03.2007 și 15.03.2007 două facturi cu „motorină euro” una cu .. kg în sumă de .. lei și cealaltă, cu .. Kg, în sumă de .. lei, pentru care beneficiarul nu face dovada transportului bunurilor, iar operațiunea nu a fost declarată de către furnizor prin Declarația 394.

Oragnul de inspecție fiscală mai menționează că mijlocul de transport înscris pe facturile emise către S.C. A. I. S.R.L. este 01 VS ..L, înmatriculat pe firma S.C. B.L S.R.L. V., conform adresei transmise de instituția Prefectului jud. V.-Serviciul Public comunitar Regim Permis de Conducere și Înmatriculare a Vehiculelor.

- S.C. A. I. S.R.L. emite către S.C. R. S.R.L., începând cu data de 01.03.2007 până pe 31.03.2007 un numar de 30 de facturi, fiecare a câte ... lei, în total .. lei, din care TVA .. lei TVA, având ca obiect „motorina euro”. Mijlocul de transport înscris pe facturi este de asemenea 01 VS ..L. De pe facturi lipsesc datele de identificare a delegatului, precum și adresa cumpărătorului. S.C. A. I. S.R.L. nu declara livrarea prin Declaratia 394.

Având în vedere toate aceste aspecte, echipa de inspecție a apreciat că societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă .. lei aferent celor 30 de facturi

conform art. 146 alin. (1) lit.a) coroborat cu art. 155 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

b) S.C. D&M C. A. SRL B., care emite în data de 17.04.2007 o factură cu motorină, benzină, tavan fals, moară măcinat deșeuri, tablou electric și altele în sumă de .. lei.

DGFP B.i-AFP Sector .-Activitatea de Inspecție fiscală Persoane Juridice a comunicat următoarele aspecte:

- societatea nu a derulat operațiuni economice cu S.C. A. I. SRL, CUI ..;
- facturile din solicitarea de control încrucișat nu fac parte din plaja de numere utilizată de către S.C. D&M C. A. S.R.L.

S.C. A. I. S.R.L. emite către S.C. R. S.R.L., în data de 25.04.2007 număr de 4 de facturi, fiecare de cate ... lei (.. I), în total .. lei, din care TVA .. lei, având ca obiect „motorina euro”. Mijlocul de transport înscris pe facturi este de asemenea 01 VS .., delegat I. V., lipsește de pe facturi adresa cumpărătorului, S.C. A. I. S.R.L. nu declară livrarea prin Declaratia 394.

Având în vedere toate aceste aspecte, echipa de inspecție a apreciat că pentru suma de 3.193 lei societatea nu are drept de deducere, conform art. 146 alin. (1) lit. a) coroborat cu art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

c) S.C. E. S.R.L. B.i, care emite în 04.02.2008 factura nr. .. cu combustibil lichid ușor, în suma de .. lei (.. I), pentru care beneficiarul nu face dovada transportului, iar operațiunea nu a fost declarata de către furnizor prin Declaratia 394.

D.G.F.P. B. - A.F.P. Sector . - Activitatea de inspecție Fiscală comunică următoarele aspecte:

- S.C. E. S.R.L. nu a emis facturi către S.C. A. I. S.R.L., nu a avut relații comerciale cu aceasta;

- factura seria EUR nr. ../04.02.2008 nu se afla în seria și plaja de facturi folosite de către societate în anul 2008.

S.C. A. I. S.R.L. emite către S.C. R. S.R.L., începând cu data de 04.02.2008 până în data de 01 .04.2008, un număr de 10 facturi, fiecare de cate .. lei (..I), în total .. lei, din care TVA .. lei, având ca obiect „combustibil lichid ușor”. Mijlocul de transport înscris pe facturi este AUTO.

S.C. A. I. S.R.L. nu declara livrarea prin Declaratia 394.

Având în vedere toate aceste aspecte, echipa de inspecție apreciază ca pentru suma de .. lei societatea nu are drept de deducere, conform art. 146 alin.1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

d) S.C. M&G R. I.L S.R.L. Constanta, care emite factura nr. ../27.06.2008 cu “fluido agregat” și „strung”, în sumă de .. lei pentru care beneficiarul nu face dovada transportului, iar operațiunea nu a fost declarată de către furnizor prin Declaratia 394.

D.G.F.P. C.a - S.A.F.-Activitatea de inspecție Fiscală :

- S.C. M&G R. I.L S.R.L. este în faliment;
- obiectul de activitate declarat “Comert cu ridicata al băuturilor”, cod CAEN 5134;

- împotriva administratorului societății s-au trimis către Parchetul de pe lângă Judecătoria Constanta 3 plângeri penale, conform prevederilor Legii nr. 241/2005 pentru combaterea evaziunii fiscale.

S.C. A. I.S.R.L. emite către S.C. R. S.R.L.:

- factura nr. ../29.06.2008, în suma de .. lei, din care TVA .. lei, având ca obiect “fluido agregat”. Mijlocul de transport înscris pe factura este AUTO, nu este înscrisa pe factură adresa cumpărătorului.

- factura nr. ../03.07.2008, în suma de .. lei, din care TVA .. lei, având ca obiect "strung". Mijlocul de transport înscris pe factura este AUTO, nu este înscris pe factura adresa cumparatorului.

S.C. A. I. S.R.L. nu declara livrările prin Declarația 394.

Având în vedere toate aceste aspecte, echipa de inspecție apreciază ca pentru suma de ... lei societatea nu are drept de deducere, conform art. 146 alin. (1) lit, a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organul de inspecție fiscală mai precizează că D.G.F.P. I. a transmis adresa de verificare încrucișată la D.G.RP. I. în legătură cu achiziția de combustibil lichid ușor efectuată de S.C. A. I. S.R.L. de la S.C. M.M. S.R.L., pentru care nu s-a primit răspuns până la data încheierii raport de inspecție fiscală.

În luna mai 2007 S.C. R. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă 44 facturi emise de S.C. A. I. S.R.L. reprezentând "avans conform contract nr. ../01.04.2007", în sumă de .. lei fiecare, în total .. lei, din care TVA .. lei, contractul de vânzare-cumpărare dintre S.C. A. I. S.R.L. și S.C. R. S.R.L. având nr. ../14.01.2007 iar obiectul contractului este vânzarea, respectiv cumpărarea următoarelor marfuri:

Reactor BK ..SS, preț .. lei;

Tanc Mixer .., preț .. lei.

Deasemenea în contract se prevede: „Mărfurile vor fi transportate de la depozitul aparținând S.C. P.. S.R.L. de către furnizor.”

Organele de inspecție fiscală consemnează că denumirea produselor/serviciilor este incorectă, numărul contractului înscris pe facturi este diferit de numărul contractului încheiat între parteneri astfel că facturile nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 155 alin. (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, absolut necesare ca societatea să beneficieze de dreptul de deducere prevăzut la art. 146 alin. (1) lit, a) din același act normativ.

Prin factura ../31.005.2007 se ștornează avansul facturat în luna mai și se facturează valoarea utilajelor menționate anterior cu suma de .. lei. Pe această factură nu sunt menționate adresa cumpărătorului și mijlocul de transport.

În aceeași perioadă S.C. R.. S.R.L. emite 44 facturi de câte .. lei fiecare (de la nr. 102 la nr. 145), reprezentând "avans conform contract ../01.04.2007" și factura nr. ../31.05.2007 de ștornare avansuri și facturare utilaje, către S.C. P..P S.R.L. Neamt, pe care le înregistrează în evidența contabilă și le declară prin Declarația 394. Contractul nr. ../14.01.2007, inclusiv prevederea: "Mărfurile vor fi transportate de la depozitul aparținând S.C. P. SRL de către furnizor.

Din faptul că formularea „avans conform contract ../01.04.2007” se regăsește atât pe facturile emise de S.C. A. I. S.R.L., cât și pe facturile emise de S.C. R. SRL, organul de inspecție fiscală a concluzionat că toate aceste facturi au fost redactate chiar de S.C. R. S.R.L.

De aceea dar și pentru că S.C. P. SRL N. nu declară achizițiile de la S.C. R.S.R.L. prin Declarația 394, echipa de inspecție apreciază ca achiziția acestor utilaje nu este reală, și deci, societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de 35.126 lei, conform art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 155 alin. (5) din același act normativ.

În luna iulie 2008 S.C. R. S.R.L. înregistrează în evidența contabilă factura nr. ../05.07.2008 în surnă de .. lei, din care TVA .. lei, emisă de S.C. A. I. SRL reprezentând baloți lucernă (.. buc.). Factura nu are înscris numărul mijlocului de transport cu care s-a făcut livrarea, nici adresa cumpărătorului.

Inspecția fiscală nu a dat drept de deducere pentru suma de .. lei, conform art. 146 alin. (1) lit, a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Aceasta achiziție nu este în folosul realizării de operațiuni taxabile, așa cum prevede art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În luna septembrie 2008, S.C. R.. S.R.L. înregistrează în evidența contabilă factura nr. ../29.08.2008 în suma de .. lei, din care TVA .. lei, reprezentând "amenajare cale de acces parcare corp clădire C conform contract/ 03.06.2008" și factura nr. ../05.09.2008 în suma de .. lei, din care TVA în sumă de .. lei reprezentând "amenajare cale de acces parcare corp clădire C conform contract ../03.06.2008 emise de S.C A. I. S.R.L. Facturile nu sunt însoțite de situație de lucrări" așa cum prevede art. 21, alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 48 din HG. 44/2004 privind normele de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din Procesul-verbal nr. ../03.06.2010 încheiat de inspectorii din cadrul D.G.F.P. Iași -A.I.F. la S.C A. I. S.R.L., reiese că "societatea nu deține utilaje, nu are personal angajat și nu a consumat materiale pentru realizarea lucrărilor", iar răspunsurile date de împuternicitul administratorului societății la întrebările adresate prin Nota explicativă nu elucidează aceste aspecte.

Având în vedere aspectele prezentate anterior, echipa de inspecție a apreciat că aceste lucrări nu sunt reale (nu sunt efectuate de S.C A. I. S.R.L.), astfel încât societatea nu are drept de deducere pentru suma de .. lei, conform art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea neconcordanțelor privind Declarația 394, s-a constatat ca S.C. D. S. S.R.L. nu figurează ca plătitoare de TVA, așa încât suma de .. lei reprezentând TVA dedusă de S.C. R. S.R.L. de pe factura nr. .. din data de 21.08.2008 este considerată nedeductibilă, în baza prevederilor art. 146, alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 155, alin. (5) lit.c) și art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În luna decembrie 2008, S.C. R.. S.R.L. înregistrează în evidența contabilă factura nr. 00../02.12.2008 de la S.C. R.-E. S.R.L. I., în sumă de .. lei, din care TVA .. lei, reprezentând "Profil aluminiu, uși aluminiu, S.C. R.. S.R.L. facturează aceste materiale către S.C. B. S.R.L. cu suma de .. lei, din care TVA .. lei cu o diferență de TVA în sumă de .. lei este considerată nedeductibilă de către echipa de inspecție fiscală, în temeiul art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

B. Ca urmare a acestor constatări, în perioada verificată, echipa de inspecție fiscală a diminuat TVA deductibil înregistrat de societate cu suma de .. lei, Din fișa pe platitor existentă la A.F.P. V., la 31.12.2009 rezultă un sold al TVA de rambursat în suma de -... lei, față de care echipa de inspecție fiscală a stabilit diferențe, astfel:

- suma de .. lei, reprezentând diferențe față de evidența contabilă, argumentate la capitolul A. TVA deductibilă;

- suma de .. lei, care provine din calcul eronat al soldului contului "4424" în luna decembrie 2009;

- suma de -.. lei, care provine din declararea eronată a obligațiilor la organul fiscal teritorial; încalcan-du-se prevederile art. 82 alin. 13) din O.G. nr. 92/2003, cu modificările și completările ulterioare.

- TVA de plata la 31.12.2009: .. lei.

Atfel, în urma verificarilor efectuate, echipa de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară la TVA de plată în sumă de .. lei, considerată sumă atrasă la bugetul statului pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de .. lei, în baza art. 119 din OG. 92/2003, cu modificările și completările ulterioare până la data de 09.06.2010, dată până la care societatea a depus decontul de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii mai 2010.

Referitor la impozitul pe profit:

1. Având în vedere concluziile desprinse din analiza realității și legalității facturilor prezentate în capitolul privind TVA și anume ca acestea nu întrunesc calitatea de documente justificative ce pot fi înregistrate în contabilitate, conform prevederilor art (6) alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 cu modificările și completările ulterioare, art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit f) și lit. m) și ale pct. 48 din Normele metodologice privind aplicarea Legii 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile fiscal următoarele cheltuieli:

- în anul 2007:

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu mărfuri care nu au la bază documente justificative;

- în anul 2008:

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu mărfuri care nu au la bază documente;

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile care nu participă la realizarea de venituri;

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu combustibilul care nu au la bază documente justificative.

- în anul 2009:

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu servicii prestate facturate de S.C. R.. SRL care nu participă la realizarea de venituri:

De asemenea în baza art. 21 alin. (3) lit. i) și art. 21 alin. (4) lit.a și lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal au fost considerate nedeductibile fiscal:

- în anul 2007:

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu impozitul pe profit;

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea calculată incorect de către contribuabil;

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu amenzi, majorări și penalități;

- în anul 2008:

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu amenzi, majorări și penalități;

- în anul 2009:

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu impozitul pe profit

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu amenzi, majorări și penalități și ținând cont de pierderea contabilă în suma de .. lei a rezultat:

- pentru anul 2007 - baza impozabilă în sumă de .. lei, și impozit pe profit în sumă de .. lei mai mult cu .. lei decât a înregistrat societatea în evidența contabilă;

- pentru anul 2008 - bază impozabilă în suma de .. lei, și impozit pe profit în suma de .. lei;

- pentru anul 2009 - baza imozabilă în sumă de . lei - impozit pe profit în sumă de . lei, mai mult decât a calculat și a înregistrat societatea în evidența contabilă cu .. lei.

Astfel pe total perioada verificată, echipa de inspecție fiscală a stabilit o baza impozabilă suplimentară în sumă de .. lei, pentru care a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de .. lei aferent căruia a calculat majorările de întârziere în sumă de .. lei până la data de 09.06.2010.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de societate și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Perioada verificată: 01.01. 2007-31.12.2009, deci nu se poate reține ca și condiție de nulitate a actelor administrativ fiscale contestate susținerea petentei

conform căreia prin adresa .. din 19 februarie 2010 perioada supusă controlului a fost stabilită de la început ca vizînd activitatea societății pe o perioadă de 5 ani.

1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

1. Referitor la suma totală de .. lei, reprezentînd taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată evidențiată în facturi fiscale care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale sau pentru bunurile și serviciile achiziționate societatea nu face dovadă că au fost destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, prin decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr../08.04.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit obligația de plată cu titlul de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei aferentă modificării bazei de impunere cu suma de .. lei din care:

- suma de .. lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor (0.., 08..4, 08.., 08..6, 08.., 08.., 08., 08., 08., 08., 10.., 10.., 10..) emise de S.C. R. IN.L SRL N.pentru „prestări servicii conf. contr. din 01.11.2008”. Obiectul contractului din 01.11.2008 consta din „prestarea (executarea) de servicii de catering și cursuri de specializare pt. servicii în pensiuni turistice” La control societatea nu a putut prezenta documente justificative din care să reiasă că serviciile au fost efectiv prestate;

- suma de .. lei reprezintă TVA aferentă facturii nr. ../f.d emisă de S.C. B. pentru servicii de amenajare ap. Str. C. bl. .., sc. ., sect. . B. precum și facturilor 07.., 7..9, 7. (nedatate) reprezentînd prestări servicii privind „zid susținere iaz”, „curățat iaz cu draglina .. mp. și ” amenajare drum intrare ieșire”, conform contract din 15.01.2009, pentru care societatea nu a prezentat situații de lucrări, devizele de calcul sunt eronate întocmite.

Prin Procesul verbal de verificare încrucișată nr. ../01.06.2010 și RIF nr. ../30.08.2010. organele de inspecție fiscală din cadrul SIF V. au consemnat că S.C. B. C. SRL a întocmit situații de lucrări pentru obiectivele prevăzute în contract, dar conform balanței de verificare, în cursul anului 2009 societatea nu a deținut și nici nu a închiriat de la alte societăți utilajele înscrise în facturile emise către S.C. R.SRL și nici nu avea personal angajat. Totodată se menționează că pentru a verifica realitatea și legalitatea operațiunilor înscrise în documente și a provenienței bunurilor tranzacționate s-au solicitat verificări încrucișate și privind tranzacțiile S.C. B. SRL cu S.C. O.L C. SRL B., S. C.. A.P. SRL B., S.C. V.C. SRL B. și V. I. SRL, verificări în urma cărora s-a stabilit că tranzacțiile S.C: B. SRL sunt fictive.

- suma de .. lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de S.C. A. I. SRL

Obiectul acestor facturi îl reprezintă livrarea de bunuri (carne branza, piatra, nisip, motorina, combustibil lichid usor, dotari baie, Reactor BK .. SS , TANC MIXER .., fluido agregat, strung, baloți lucerna, fier beton) și prestarea unor servicii (amenajare cale acces parcare- facturată în baza contractului nr. ../03.06.2008 încheiat între cele două societati, pentru care nu exista devize și situații de lucrări:

În luna septembrie 2008, S.C. R. S.R.L. înregistrează în evidența contabilă factura nr. ../29.08.2008 în suma de .. lei, din care TVA .. lei, emisa de S.C A. I.S.R.L., reprezentînd “amenajare cale de acces parcare cladire C conform contract/03.06.2008” și factura nr. ../05.09.2008 în suma de . lei, din care TVA în sumă de .. lei, emisa de S.C A. I. S.R.L reprezentînd “amenajare cale de acces parcare corp cladire C conform contract. nr../03.06.2008 și situație de lucrari”. Aceste facturi nu sunt însoțite de situații de lucrări, așa cum prevede art. 21, alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 48 din H.G. 44/2004 privind normele de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În procesul verbal de verificare încrucișată nr. ../03.06.2010 încheiat de inspectorii din cadrul D.G.F.P. Iasi -A.I.F. la S.C A. I.S.R.L se precizează: "Intrucât societatea nu detine utilaje, nu are personal angajat si nu a consumat materiale pentru executarea lucrarilor, echipa de inspecție fiscală a solicitat clarificări de la administratorul firmei.

Referitor la provenienta bunurilor livrate, S.C. A. I.S.R.L. a prezentat facturi de achizitie de la intern. Dar pentru că majoritatea furnizorilor se aflau la data controlului în lichidare, în intrerupere temporara de activitate etc., în interesul clarificarii provenienței bunurilor comercializate către S.C. R. S.R.L., Activitatea de inspecție fiscală Iași a solicitat efectuarea de controale încrucișate pentru majoritatea operatiunilor de achizitie ale S.C. A.I. S.R.L., în spetă:

- S.C. E. S.R.L. P., care emite in 01.03.2007 si 15.03.2007 doua facturi cu motorină euro", una cu .. kg (în suma de .. lei) și cealalta cu .. kg (în sumă de .. lei), pentru care beneficiarul nu face dovada transportul bunurilor, iar operațiunea nu a fost declarată de către furnizor prin Declaratia 394.

- D&M C.A. S.R.L. B., care emite in 17.04.2007 o factura cu motorina, benzina, tavan fals, moara măcinat deseuri, tablou electric, si altele, în sumă de 92.010 lei, pentru care beneficiarul nu face dovada transportului, iar opratiunea nu a fost declarata de către furnizor prin Declaratia 394.

D.G.F.P. B. - A.F.P. Sector .. - Activitatea de inspecție Fiscală Persoane Juridice comunică următoarele aspecte: societatea nu a derulat operatiuni economice în 17.04.2007 cu S.C. A. I. S.R.L., CUI RO ..;

- facturile din Solicitarea de control încrucișat nu fac parte din numere utilizata de către S.C. D&M C. A. S.R.L.

- S.C. E. S.R.L. B., care emite în 04.02.2008 factura nr. 00.. cu combustibil lichid usor, in suma de ... lei (.. l), pentru care beneficiarul nu face dovada transportului, iar operatiunea nu a fost declarata de către furnizor prin Declaratia 394.

D.G.F.P. B. - A.F.P. Sector . - Activitatea de inspecție Fiscală comunica următoarele aspecte:

- S.C. E. S.R.L. nu a emis facturi către S.C. A. I. S.R.L., nu a avut relatii comerciale cu aceasta;

- factura seria EUR nr. 00../04.02.2008 nu se afla in seria si plaja de facturi folosite de către societate in anul 2008.

- S.C. M&G R. I.L S.R.L. Constanța, care emite factura nr. ../27.06.2008 cu fluido agregat și strung", în suma de .. lei, pentru care beneficiarul nu face dovada transportului, iar operatiunea nu a fost declarata de către furnizor prin Declarata 394.

D.G.F.P. C. - S.A.F. - Activitatea de inspecție Fiscală comunică următoarele aspecte:

- S.C. M&G R. I.L S.R.L. este in faliment;

- obiectul de activitate declarat "Comert cu ridicata al băuturilor", cod CAEN 5134;

- împotriva administratorului societatii s-au trimis catre Parchetul de pe langa Judecatoria Constanta 3 plangeri penale, conform prevederilor Legii nr. 241/2005 pentru corn bate-ca e.aziunii fiscale.

Organele de inspecție fiscală mai consemnează prin decizia de impunere nr. ../08.04.2011 că în luna mai 2007 S.C. R. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă 44 facturi emise de S.C. A. I. S.R.L. reprezentând "avans conform contract nr. ../01.04.2007", în suma de .. lei fiecare, în total .. lei, din care TVA .. lei, însă contractul de vânzare-cumparare dintre S.C. A. I. S.R.L. si S.C. R. S.R.L. are nr. ../14.01.2007, iar obiectul contractului în care se prevede că,"Mărfurile vor fi transportate de la depozitul apartinand S.C. P.. S.R.L. de către furnizor.", este vânzarea-cumpararea unui Reactor BK ..SS, pret .. lei și a unui Tanc Mixer .., pret .. lei.

Din analiza acestor documente organul de inspecție fiscală a reținut că denumirea produselor sau a serviciilor este incorectă, numărul contractului înscris pe facturi este diferit de numărul contractului încheiat între parteneri, astfel ca facturile respective nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 155 alin. (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, necesare ca societatea să beneficieze de dreptul prevăzut la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată pe factura/31.05.2007 se stornează avansul facturat în cursul lunii mai și se facturează valoarea utilajelor menționate anterior, în sumă de .. lei. Pe această factura nu este înscris mijlocul de transport cu care s-a efectuat achiziția bunurilor și nici adresa cumpărătorului.

În aceeași perioadă (01.05-31.05.2007) S.C. R.S.R.L. emite 44 facturi a câte .. lei fiecare (de la nr. 1... la nr. 1..), reprezentând "avans conform contract ../01.04.2007" și factura nr. 1../31.05.2007 de stornare avans și facturare utilaje, către S.C. P. S.R.L. N., pe care le înregistrează în evidența contabilă și le declară prin Declarația 394. Contractul este formulat identic cu Contractul nr. ../14.01.2007, inclusiv prevederea: „Marfurile vor fi transportate de la depozitul aparținând S.C. P. S.R.L. de către furnizor.”

Având în vedere aspectele prezentate anterior, echipa de inspecție a apreciat că achiziția acestor utilaje nu este reală, astfel încât societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de .. lei, conform art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 155 alin. (5) din același act normativ.

De asemenea în luna iulie 2008, S.C. R. S.R.L. înregistrează în evidența contabilă factura nr. ../05.07.2008 în suma de .. lei, din care TVA .. lei, emisă de S.C. A.I.S.R.L., reprezentând balot lucerna (.. buc.). Factura nu are înscris mijlocul de transport cu care s-a făcut livrarea, nici adresa cumpărătorului astfel că taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei nu a fost admisă la deducere, conform art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 155 alin. (5) din același act normativ.

În luna septembrie 2008, S.C. R. S.R.L. înregistrează în evidența contabilă factura nr. ../29.08.2008 în suma de .. lei, din care TVA .. lei, emisă de S.C. A. I. S.R.L., reprezentând "amenajare cale de acces parcare cladire C conform contract/03.06.2008" și factura nr./05.09.2008 în suma de .. lei, din care TVA .. lei, emisă de S.C. A. I. S.R.L. reprezentând "amenajare cale de acces parcare corp cladire C conform contract:101/03.06.2008 și situație de lucrări", însă facturile nu sunt însoțite de situații de lucrări, așa cum prevede art. 21, alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 48 din H.G. 44/2004 privind normele de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- suma de .. lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr. ../30.09.2008 emisă de S.C. D. S. SRL, societate neplătitoare de TVA

- suma de .. lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă diferenței dintre prețul de achiziție și prețul de vânzare pentru profile și uși aluminiu cumpărate în luna decembrie 2008 cu factura nr. 00../02.12.2008 de la S.C. R.-E. S.R.L. I., cu sumă de .. lei, din care TVA .. lei), pe care S.C. R. S.R.L. le facturează către S.C. B. S.R.L. cu suma de .. lei, din care TVA .. lei. Diferență de TVA în sumă de .. lei a fost considerată la control nedeductibilă de către echipa de inspecție fiscală, în temeiul art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, se fac aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, astfel:

Codul fiscal:

„ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile ”;

Codul fiscal:

„ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

Norme metodologice:

„ 46. (1) *Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. [...]*”.

Codul fiscal:

„Art. 155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

b) data emiterii facturii;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț, ori în susținerea contestației societatea nu a prezentat o astfel de factură.

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu”.

coroborat cu prevederile DECIZIEI Nr. V din 15 ianuarie 2007 a ÎNALTEI CURȚI DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE - SECȚIILE UNITE publicată în M.O. nr. 732 din 30 octombrie 2007

În aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stabilesc:

Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.

Ori, art. 21 alin. (4) din Codul fiscal precizează: că nu sunt deductibile: *m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;*

Totodată trebuie ținut seama că prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se precizează:

Norme metodologice:

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate”.

Față de prevederile legale citate se reține că pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată contribuabilii trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5), emisă pe numele său de un contribuabil înregistrat în scopuri de TVA și să facă dovada că achizițiile, sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile;”

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că organele de inspecție fiscală au exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor întocmite fără respectarea prevederilor art. 155 (5) din Legea 571/2003 (facturi de la S.C. A. I.SRL) în sensul că nu aveau înscrisă adresa completă a cumpărătorului dar și pentru facturi privind servicii prestate de diverși furnizori pentru care nu deține documente în baza cărora să se poată stabili dacă serviciile au fost efectiv prestate (facturile emise de S.C. A. I. SRL G., S.C. B. SRL B., S.C. R. I. SRL N.) sau dacă serviciile au fost destinate utilizării pentru operațiunile sale taxabile (factura SC B. SRL pentru servicii de amenajare apartament în B., str. C. bl. ., sc. .), dar și aferentă facturilor provenite de la furnizori neplătitori de taxă (SC D. S. SRL V.).

De menționat că prin procesele-verbale de verificare încrucișată la furnizorii furnizorilor S.C. R. SRL s-a constatat că nici S.C. B. SRL și nici S.C. A. I. S.R.L. nu pot justifica proveniența bunurilor livrate.

Totodată organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă diferenței dintre prețul de achiziție și prețul de vânzare pentru profile și uși aluminiu pentru care factura de vânzare nu respectă prevederile art. 155(5) lit. m) Cod fiscal.

Din contestația formulată se reține că deși societatea contestă întreaga sumă de ... lei la taxa pe valoarea adăugată nu aduce în susținere documente sau probe care să contrazică constatările organului de inspecție fiscală și să stabilească o altă situație de fapt.

Totodată se reține că societatea dă o interpretare personală prevederilor legale avute în vedere de organul fiscal în stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată, interpretare care nu are nimic comun cu spiritul și litera legii, mai ales când susține că în cauză nu pot fi incidente prevederile art. 146 alin. 1 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

În soluționarea favorabilă a contestației nu poate fi reținută afirmația contestatoarei conform căreia folosirea deciziei nr. V a ICCJ în motivarea concluziilor și măsurilor luate pentru operațiuni comerciale consumate anterior datei de 30 octombrie 2007 apare ca fiind abuziva mai ales că aceasta decizie se bazează pe prevederile Codului Fiscal valabile până la data de 31.XII.2006 inclusiv, care au fost abrogate (prevederile de la art 145 alin. (8) litera a și b) începând cu data de 1 ianuarie 2007 prin intrarea în vigoare a Legii nr. 343/2006, privind modificarea Legii nr. 571/2003 deoarece prevederile art. 145 (8) „Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată” au fost preluate în art. 146 alin (1) lit. a) în forma ”Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5)”

prevedere legală invocată de organul de inspecție fiscală în motivarea măsurilor luate prin actul administrativ fiscal contestat de petentă.

Prin contestația formulată societatea susține că organele de inspecție fiscală aveau obligația să facă verificări la fața locului pentru a constata existența faptică a lucrărilor. Față de această solicitare a contribuabilului trebuie să precizăm că existența faptică a unui bun sau serviciu nu demonstrează și proveniența acestuia, ori tocmai acest lucru nu l-a putut demonstra cu documente.

În speță organul de soluționare, este obligat să țină seama și de prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează:

„ART. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- c) motivele de fapt și de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază;**

.ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

„ART. 216

Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.” coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit.b) din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea [titlului IX](#) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală;

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea [art. 216](#) din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

Față de cele mai sus se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. R.SRL datorează la bugetul consolidat al statului taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei și pe cale de consecință contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la impozitul pe profit :

Referitor la suma totală de .. lei, reprezentând impozit pe profit, cauza supusă soluționării este dacă sunt deductibile fiscal cheltuielile evidențiate în facturi fiscale care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale sau pentru cheltuielile

cu bunurile și serviciile achiziționate pentru care societatea nu face dovadă că au fost utilizate în scopul obținerii de venituri impozabile.

În fapt, având în vedere concluziile desprinse din analiza realității și legalității facturilor prezentate la capitolul privind TVA și anume că acestea nu intrunesc calitatea de document justificativ în baza căreia să se efectueze înregistrarea operațiunilor în contabilitate, conform prevederilor art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare, art. 21, alin. (4) lit. f), art. 155, alin. (5) lit. e) și lit. k), art. 21, alin. (4), lit. m), din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu punct 48, din HG. nr. 44/2004, organul de inspecție fiscală a considerat că cheltuielile înregistrate în baza acestora nu sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit deoarece, contribuabilul verificat nu a putut proba că:

- serviciile au fost efectiv prestate;
- facturile puse la dispoziția echipei de control nu erau însoțite de situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, sau orice alte materiale corespunzătoare;
- contribuabilul nu a dovedit necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Astfel, pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009 organele de inspecție fiscală au modificat baza de impunere la impozitul pe profit cu suma de .. lei din care:

- suma de .. lei, cheltuieli care nu participă la realizarea de venituri impozabile reprezentând diferența între prețul de achiziție și prețul de vânzare aferentă profilelor și ușilor de aluminiu achiziționate de la S.C. R.. SRL cu suma de .. lei din care TVA în sumă de .. lei, vândute la S.C. B.. SRL cu suma de . lei din care TVA, . lei;

- suma de .. lei reprezentând servicii de catering și cursuri de specializare facturate de S.C: R. I. SRL N. pentru care societatea nu a prezentat documente care să justifice realitatea operațiunilor;

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu servicii și mărfuri care nu au la baza documente justificative de proveniență; conform proceselor verbale de verificare încrucișată efectuate în cauză furnizorii nu pot justifica proveniența mărfurilor și materialelor facturate către S.C: R. SRL, nu au personal angajat și nu dețin utilaje pentru efectuarea serviciilor facturate.

Totodată organul de inspecție fiscală a majorat baza de impunere la impozitul pe profit cu suma de .. lei :

- .. lei reprezentând cheltuieli nedeductibile cu amortizarea mijloacelor fixe calculată peste limitele prevăzute de normele legale;

- suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu amenzi, majorări și penalități, nedeductibile fiscal;

- suma de 7.. lei, cheltuieli proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit.

- suma de .. lei reprezentând profit impozabil aferent anului 2008 pentru care societatea nu a declarat impozit pe profit.

Organul de inspecție fiscală, ținând seama și de pierderea fiscală de recuperat aferentă anului 2006 în sumă de .. lei, a stabilit că societatea datorează pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009 un impozit pe profit în sumă de .. lei față de .. lei calculat aceasta, și prin decizia de impunere nr. ../08.04.2011 a stabilit o diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit în sumă de .. lei.

Organul de soluționare constată că prin decizia de impunere nr. ../08.04.2011 organul de inspecție fiscală nu a diminuat ci a mărit impozitul pe profit stabilit așa cum s-a reținut mai sus cu impozitul pe profit declarat prin declarația ../29.07.2010 în sumă de .. lei cu scadența la 25.02.2010 aferent anului 2009, motiv pentru care contestația va fi admisă pentru impozitul pe profit în sumă de .. lei și majorări de întârziere aferente în sumă de .. lei, calculate până la data de 09.06.2010 (...lei*135 zile*0.1%= ..).

În drept, pentru impozitul pe profit în sumă de .. lei, diferență suplimentară de plată cu titlul de impozit pe profit sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind

Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, astfel:

Codul fiscal

„ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”

Norme metodologice:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Codul fiscal

„ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Codul fiscal:

ART. 21

.(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;

Norme metodologice:

38. Sunt nedeductibile cheltuielile cu impozitul pe profit, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și impozitele cu reținere la sursă plătite în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente pentru veniturile realizate din România. Cheltuielile cu impozitul pe profit amânat, înregistrate de contribuabil, sunt nedeductibile.

Codul fiscal:

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. [...]

Codul fiscal:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

Norme metodologice:

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.

Codul fiscal:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea

prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

Norme metodologice:

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.[...]”

coroborat cu:

prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare:

„ (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

- prevederile DECIZIEI Nr. V din 15 ianuarie 2007 a ÎNALTEI CURȚI DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE - SECȚIILE UNITE publicată în M.O. nr. 732 din 30 octombrie 2007

„ În aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stabilesc:

Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA”.

Din interpretarea textelor de lege invocate se reține că profitul impozabil constă din diferența dintre veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul obținerii de venituri. Deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este reglementată de art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizează: „Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...] f) Cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”, justificarea serviciilor să se facă prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată la art. 6 alin. (1) precizează: „(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Totodată O.M.F.P. nr. 2226/2003 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, modificat și completat prin O.M.F.P. nr. 3420/2009 prevede la art. 1 alin. (1): „Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la **art. 155** alin. (5) din Legea nr. 571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal”.

În raport de aceste reglementări legale rezultă că orice operațiune se înregistrează în contabilitate în baza unui document justificativ, **iar cheltuielile sunt deductibile numai dacă au la bază documentul justificativ care trebuie să conțină elementele expres prevăzute de lege a fi completate.**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că societatea nu a prezentat nici la control dar nici în faza de soluționare a contestației, documentele care au stat la baza facturilor emise de S.C. R. I.L SRL . S.C. A. I. SRL Gr., S.C, BA. SRL B.pe numele său, pentru a fi analizate și a se stabili dacă acestea îndeplinesc calitatea de document justificativ în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) Cod fiscal astfel încât costul de achiziție să poată fi considerat cheltuială deductibilă la calcularea impozitului pe profit.

Totodată se reține că în conformitate cu prevederile art. 65 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul fiscal, republicată cu modificările și completările ulterioare **„contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că S.C. R. SRL nu a prezentat la control dar nici faza de soluționarea contestației, documente care să justifice realitatea și necesitatea efectuării cheltuielilor cu bunuri și servicii în sumă de .. lei si pentru cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe în sumă de .. lei.

Din articolele Codului fiscal citate anterior se reține că nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit nici cheltuielile cu amenzile și penalitățile dar nici cele proprii privind impozitul pe profit.

Societatea nu este de acord cu măsura luată de organele de inspecție fiscală privind excluderea de la deducere a taxei pe valoarea adăugată și de majorare a bazei impozabile la impozitul pe profit cu cheltuielile aferente facturilor fiscale emise de S.C. R. I.L SRL N. deși prin contestația formulată arată că la data de 26 mai 2011 a solicitat acestei societăți *„relații cu privire la modul în care și-au îndeplinit obligațiile urmând ca în funcție de răspunsurile primite să promoveze sau nu acțiune în vederea recuperării eventualelor sume plătite și nedatorate”* ceea ce din punctul nostru de vedere nu poate fi interpretat decât ca o recunoaștere a faptului că înregistrarea în evidența contabilă a acestor cheltuieli și implicit a TVA deductibilă a fost făcută fără a avea la bază documente care să demonstreze prestarea efectivă a acestor servicii.

O altă critică pe care o aduce contestatoarea este cea privind informațiile pe care trebuie să le furnizeze documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor arătând că „lipsa unor elemente sau date din facturile prezentate nu poate duce automat la înlăturarea acestora atâta timp cât comerciantul poate prezenta alte probe” care să dovedească existența și realitatea operațiunilor în cauză însă nu produce nici o astfel de probă, deși o asemenea susținere contravine prevederilor art. 155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal în care sunt precizate expres informațiile minimale pe care trebuie să le furnizeze factura sau orice alt document acceptat de lege pentru justificarea operațiunilor efectuate în baza acestora și nu poate fi impusă și organului fiscal care în interpretarea legii este ținut de prevederile art. 13 din O.G. 92/2003 care precizează că *„Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege”.*

Față de cele de mai sus se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. R. SRL datorează la bugetul consolidat al statului diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă de .. lei și pe cale de consecință contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru această sumă.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de .. lei din care aferente tva în sumă de .. lei și impozitului pe profit în sumă de .. lei, având în vedere faptul că stabilirea de majorari de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar în sarcina societății au fost reținute debitele de natura

taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei dar și cele de natura impozitului pe profit în sumă de .. lei, aceasta datorează și suma de .. lei cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, potrivit căruia bunul accesoriu urmează soarta juridică a bunului principal, motiv pentru care contestația referitoare la aceste capete de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 205, art. 206, art. 207 alin.(1), art. 209 alin.(1) lit. a), art.210 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

Art. 1 Respingerea parțială a contestației nr. ../30.05.2011 formulată de S.C. R.. SRL ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma de .. lei reprezentând:

- .. lei -impozit pe profit;
- .. lei- taxa pe valoarea adăugată;
- .. lei -majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .. lei- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.2 Admiterea parțială a contestației formulată de S.C. R.. SRL și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ../08.04.2011 pentru suma de .. lei reprezentând:

- .. lei -impozit pe profit
- .. lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit

Art.3. Decizia nr. 57/30.06.2011 privind soluționarea contestației formulată de S.C. R. SRL CUI .., nr. ORC J37../1991, cu sediul în V., str. Ș. cel M., bl. ., sc. ., ap. ., județul V.se comunică contestatoarei în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și AIF-DGFP V..

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V. în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,